

EUTPD 制度と実態

"European Union Transfer Pricing Documentation
(Code of Conduct on Transfer Pricing Documentation for Associated Enterprises in the
European Union, ""EUTPD"")"

I. EUTPD の概要

1. EUTPD 設立の背景・目的

欧州委員会は 2006 年に、EU JTPF (European Union Joint Transfer Pricing Forum: 移
転価格に関する欧州委員会の諮問組織) が提案した『EUTPD に関する行動規範』を採択し
た。本行動規範において、①EU 加盟国及び多国籍企業が合理的な費用で共通の文書化ア
プローチを採用すること、②移転価格文書の不備により罰則を受けるリスクを低減すること、
及び③20 ヶ国以上の移転価格規則を満たすことにより移転価格文書の作成に係るコンプラ
イアンス上の負担を軽減すること、を目的としたガイドラインが提供された。

2. EUTPD の構成と位置付け

『EUTPD に関する行動規範』においては、企業グループ全体に係るマスターファイルとロ
ーカルのカントリーファイルから構成される「マスターファイルアプローチ」を提案している。こ
れは、既に国内法において移転価格文書規則を有している国々と、将来的な文書化規則の
導入について法的言及がある国々の双方に対して、移転価格文書化規則に係る共通のガイ
ドラインを提示している。

なお、本行動規範は政治的コミットメントであることから、提案されたアプローチが自動的に
加盟国の国内法となる訳ではない。

3. EUTPD の意義

EUTPD の最大の成果は、マスターファイルという概念を作り上げたことである。

実際に、EUTPD は数多くの多国籍企業が従うベストプラクティスとなっている。EUTPD は
加盟国を法的に拘束するものではないが、多くの納税者が EUTPD に従っていることから、
OECD 移転価格ガイドラインに基づいた移転価格実務において重要な価値を生み出したと
考えられる。

また、行動 13 に係る移転価格文書及び国別報告書に関する報告書において提案された
文書化も、EUTPD のマスターファイルアプローチをモデルとしている。

4. EUTPDにおいて求められる内容¹

EUTPD が想定しているマスターファイル及びカントリーファイルの主なポイントは以下の通りである。

➤ マスターファイル：

- (1) 多国籍企業の各加盟国に共通する標準情報を含む。
- (2) 企業の経済的実態に沿ったものであり、企業の「青写真」及び関係している全加盟国に対する移転価格システムを提示する。
- (3) 全ての関連者間取引に関与する全ての加盟国が利用できる。
- (4) 具体的には、以下の情報提出を求める。
 - ・多国籍企業グループ、事業及び事業戦略
 - ・EU の関連企業が関与している関連者間取引とその比較可能性分析
 - ・企業の移転価格ポリシー
 - ・無形資産の所有権
 - ・費用分担契約、事前確認制度及び加盟国に影響が及ぶ範囲での移転価格を対象としたルーリングのリスト

➤ カントリーファイル：

- (1) 加盟国それぞれ向けに標準化された一連の文書で構成されている。
- (2) 基本的に個別の関連者間取引に関与する加盟国のみ利用できる。
- (3) 以下の情報提出を求める。
 - ・事業及び事業戦略
 - ・その国特有の関連者間取引とその比較可能性分析
 - ・使用された特定の移転価格算定手法
 - ・(可能であれば)内部及び(又は)外部の比較対象取引に関する情報
 - ・グループ内で移転価格ポリシーを実施及び適用する方法についての説明

5. EUTPD に関して考慮すべき事項

EUTPD を加盟国の国内法に導入していくための主要な課題として、以下のような事項が挙げられる。

- i) マスターファイル及びカントリーファイルで求められる項目に係る加盟国ごとの国内法等との差異
- ii) どの程度のレベルの情報を提出すれば、加盟国ごとに求められる文書化要件を満たし、当該要件に係る罰則を回避し得るのかについての基準の不確実性

¹ 参照：OECD「White Paper on Transfer Pricing Documentation」(平成 25 年 7 月 30 日発行)
国税庁仮訳(平成 25 年 7 月発行) https://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/oced/press/pdf/201307_02.pdf 8 頁を一部加筆

iii) EUTPD を国内法として採択するに当たっての加盟国における責任の欠如

全ての加盟国は JTPF へ代表を出しており、2006 年に EU に加盟していた国々は全て EUTPD のワーキンググループに参与していることから、多くの加盟国は EUTPD による移転価格文書の一貫性の確保と EU 全体における税務調査に関するメリットを十分に認識しているはずである。

それにも関わらず、加盟国の EUTPD への順守が緩和されたことにより、近年、加盟国はそれぞれ異なる移転価格文書規定を導入している。このため文書化のコンプライアンスが複雑化し、結果として現状、EUTPD に基づいて作成された移転価格文書は、加盟国における罰則回避のためのツールとしては十分に機能していない。

6. EUTPD に関する現状の問題点・課題

EUTPD の幅広い適用のための重要な要素として、以下の事項が挙げられる。

- i) 多国籍企業が EUTPD に基づいて移転価格文書を作成した場合における、全ての加盟国における罰則の回避
- ii) 国外関連者の範囲の統一
- iii) 欧州地域内を対象とするベンチマーク及び比較対象取引(企業)の選定・除外基準の容認
- iv) 各加盟国の規則において求められる追加情報に関するガイダンスの提供
- v) マスターファイルに記載する関連者の範囲を納税者が判断することの容認
- vi) 各加盟国の規則において、現地語ではなく英語で EUTPD を策定することの容認

II. EUTPD の各国法制上の取扱いと実態

1. 各国法制上の取扱い

➤ 英国

英国の移転価格規則は、OECD の移転価格ガイドラインを参照して制定されている。ただし、EUTPD の要請は、現在の OECD 移転価格ガイドラインの第 5 章に比べより詳細な内容となっていることから、HMRC(歳入関税庁)は、EUTPD の行動規範に基づいて文書を作成することを認めている。

したがって、英国の納税者は EUTPD を選択することも可能となっている。

なお、HMRC のガイドラインに基づいて EUTPD を採用する企業は、書面で HMRC にその旨を通知することが推奨されている。

➤ ドイツ

ドイツの法令は、EUTPD に言及していない。

ただし、ドイツ税務当局の意見では、ドイツの利益配分に係る文書化規定 (Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung, GAufzV) で EUTPD に係る要請項目が網羅されるために、敢えて EUTPD の適用を求める必要はない、とされている。

すなわち、ドイツ税務当局は一般的に、ドイツにおける文書化要件を順守している限りにおいて、EUTPD の適用を認めている。

➤ フランス

フランスの移転価格規則は EUTPD に直接言及していない。

ただし、フランスにおいて求められる網羅的文書及び簡易的文書における記載項目は、EUTPD のフォーマットの影響を受けている。例えば、フルドキュメンテーションにおいては、次の項目を提出する必要がある。

- ・グループ概要及びフランスに所在する会社の概要
- ・コストシェアリング等に関する書面での契約書
- ・適用された OECD の価格算定手法の正当性

【参考】フランスにおいて求められる移転価格文書

i) フルドキュメンテーション

- ・French Tax Proceedings Book の Article L13 AA に規定。
- ・税務調査時(税務調査の初日)にフランス税務当局に提出。

ii) フルドキュメンテーションから抽出した簡易版

- ・Quinquies B の Article 223 に規定。
- ・税務当局に毎年提出。
- ・フランス税務当局が税務調査を計画する際の手段としての位置づけ。

2. EUTPD の適用実態

上記の通り、EUTPD は英国、ドイツ、フランスの各国税法において必ずしも適用しなければならないわけではなく、その適用は企業の判断に任されている。業務効率化のために EUTPD を適用している企業がある一方で、2 段階の文書作成に係る煩雑性や調整の手間、コスト等の観点から、EUTPD のメリットはあまりないと考え適用しない企業も存在する。特にフランスの場合、現行制度において EUTPD に類似する手法(2 段階に分けて資料を要求する手法)を採用していることから、敢えて EUTPD を適用する理由がないと考える企業もある。

以上